

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085498

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 912/2021, de 3 de noviembre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 411/2021

SUMARIO:

Aplicación e interpretación de las normas. Simulación. IS. Base imponible. Gastos deducibles. La recurrente tenía contabilizadas y contaba en su poder con determinadas facturas, quedando por resolver si la operativa puede responder a negocios reales y lícitos o si, por el contrario, como mantiene la AEAT, la actora contaba con la finalidad de obtener ilícitamente un ahorro fiscal en el beneficio o margen obtenido en la comercialización de los bloques de mármol desde la cantera donde se extraen al cliente final, haciendo radicar parte de dicho margen o beneficio, en sociedades pantalla sin actividad económica real que no ingresan los impuestos que deben gravar dicho margen, tanto el Impuesto de Sociedades como el Impuesto sobre el Valor Añadido. La Sala considera que la actuación indiciaria de la Inspección pone de manifiesto datos que permiten deducir que la entidad interpuesta carece de la estructura material y humana suficiente y necesaria para el desarrollo de la actividad económica declarada, fue creada y existió el tiempo necesario para intermediar de forma ficticia y favorecer a la actora fiscalmente y en fraude a la Hacienda Pública. La facturación de los bloques de mármol emitida por dicha entidad no se corresponde con entregas de bienes realmente realizados por dicha mercantil, al resultar acreditado la carencia de los necesarios medios materiales y humanos. Los datos indiciarios aportados en el expediente permiten concluir que la sociedad interpuesta forma parte de una trama de sociedades utilizadas por la sociedad recurrente como sociedades pantalla o interpuestas, a efectos de intermediar ficticiamente en operaciones de compra y venta de bloques de mármol, con la finalidad de ocultar parte de los ingresos procedentes de los mismos. De acuerdo con lo anterior, la Sala concluye que la operativa descrita solo puede responder a la finalidad de obtener ilícitamente, por parte de la recurrente un ahorro fiscal en el beneficio o margen obtenido en la comercialización de los bloques de mármol desde la cantera donde se extraen al cliente final, haciendo radicar parte de dicho margen o beneficio, en sociedades pantalla sin actividad económica real que no ingresan los impuestos que deben gravar dicho margen, tanto el Impuesto de Sociedades como el Impuesto sobre el Valor Añadido. Frente a ello, nada prueba la recurrente en este proceso sobre la realidad de los indicios y pruebas apuntadas, limitándose a alegar que eran reales las operaciones con la sociedad interpuesta y que fueron debidamente facturadas y contabilizadas, sin dar explicaciones plausibles a la existencia de esa nueva empresa de compraventa sin estructura empresarial a la que vendió su producto a un precio inferior al realmente pagado al final por el comprador, sin justificar cómo pudo la entidad interpuesta negociar, comprar, transportar y cobrar unos bloques de mármol sin medios personales y materiales para ello, sin aclarar los beneficios fiscales que obtuvo con tales operaciones. Procedimiento sancionador. Se confirma la sanción por adecuada motivación.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10 y 14.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 106 y 191.

RD de 3 de febrero de 1881 (LEC), art. 217.

PONENTE:

Don Luis Manglano Sada.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN 3

PROCEDIMIENTO ORDINARIO [ORD] - 000411/2021

N.I.G.: 46250-33-3-2021-0000683

SENTENCIA

Ilmos. Srs.:

Presidente:

D. LUIS MANGLANO SADA.

Magistrados:

D. RAFAEL PÉREZ NIETO.

D. JOSÉ IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO.

En la Ciudad de València, a 3 de noviembre de dos mil veintiuno.

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso-administrativo nº 411/21, interpuesto por la mercantil COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR, S.L., representada por el Procurador D. Jorge Castelló Navarro y asistida por el Letrado D. Francisco González Suárez, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, habiendo sido parte en autos la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que realizó mediante escrito en que solicitó se dictase sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida.

Segundo.

La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmara la resolución recurrida.

Tercero.

Habiéndose recibido el proceso a prueba (documental), y realizado trámite de conclusiones, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

Se señaló la votación y fallo para el día 3 de noviembre de dos mil veintiuno, teniendo así lugar.

Quinto.

En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

VISTOS: Los preceptos legales citados por las partes, concordantes y de general aplicación.

Siendo Ponente el Magistrado Sr. D. Luis Manglano Sada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso contencioso-administrativo se ha interpuesto por COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR, S.L. contra la resolución de 23-12-2020 del Tribunal Económico-administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, en cuanto desestima las reclamaciones acumuladas NUM003 y NUM004, formuladas contra la liquidación de 17-11-2017 practicada por la Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en concepto de I. Sociedades de 2012, por un importe de 27.313,09 euros, así como contra la sanción de la misma fecha por dicho impuesto y ejercicio, por un importe de 26.483,79 euros.

Segundo.

Del expediente administrativo se desprende que la actividad declarada por la entidad recurrente en el ejercicio 2012 era la del epígrafe de IAE 616.3 (" comercio al por mayor de minerales").

Por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación y como consecuencia de las mismas se constató como la entidad COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR, SL ha llevado a cabo en el último trimestre del año 2012 seis operaciones de venta de bloques de mármol con destino a MARBLE AND QUARTZITE, S.L.U., considerando la Inspección que para ello utilizó como sociedad pantalla a la mercantil AMOROS STONE, SL, con la finalidad de obtener ilícitamente por parte de la recurrente un ahorro fiscal, haciendo radicar parte del margen o beneficio obtenido en esa sociedad pantalla, que carecía de actividad económica real y que no ingresó los impuestos que gravan dicho margen. Esta forma de actuar tuvo su continuación en los ejercicios posteriores, con la utilización de otras mercantiles como BODRIN SL, ALAMBRA STONE SL, y ARETINA STONES SL, respecto de las cuales se comprobó por la Inspección que carecen de estructura material y humana para el desarrollo de la actividad declarada y, asimismo, que se han venido utilizando como sociedades instrumentales artificialmente interpuestas entre la actora y el cliente final MARBLE AND QUARTZITE ESPAÑA SLU.

Como consecuencia de dichas actuaciones, la Inspección de los Tributos propuso la regularización de la situación tributaria de dicha entidad, estableciendo que en el último trimestre de 2012 la recurrente COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR, S.L., obtuvo unos ingresos no declarados y que, a través de esta operativa, han sido ficticiamente domiciliados en AMOROS STONE SL, por un importe que se calcula en 92.117,50 euros.

Por lo tanto, La AEAT procedió a incrementar la base imponible declarada en un importe de 92.117,50 euros, que se corresponde con los ingresos no declarados por COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR SL, puesto que es esta mercantil la que realiza efectivamente la venta de los bloques de mármol a QUARTZITE, liquidando una deuda por el I. Sociedades de 2012, por un importe de 27.313,09 euros, así como se impuso una sanción por dicho impuesto y ejercicio, por un importe de 26.483,79 euros.

Los elementos indiciarios en los que la Inspección basa la anterior conclusión son los siguientes:

"1.- COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR SL es una mercantil propiedad de los hermanos Leopoldo, (en concreto, Mario con NIF: NUM000, Delia con NIF: NUM001 Y Felicísima con NIF: NUM002), si bien gestionada principalmente por estas dos últimas hermanas.

2.- COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR SL se dedica a la comercialización del 25% de los bloques de mármol obtenidos de la cantera conocida como de "Florencio Picó", situada en la zona conocida como el COTO, entre los municipios de Novelda y La Algueña, cuyo 25% de propiedad sobre dicha cantera les corresponde a los hermanos Leopoldo por donación de su padre. Semanalmente, la cantera "Florencio Picó" procede al reparto de los bloques extraídos y los atribuye a cada uno de sus socios en función del porcentaje de participación en la referida cantera (25% en caso de JOSUMAR SL) para que dichos socios procedan a su retirada y comercialización.

En cuanto a los datos relevantes referidos a la sociedad AMOROS STONE SL, la Inspección manifiesta:

"AMOROS STONE SL se constituye el día 10/10/12, abre su única cuenta corriente de la que es titular el 17/10/12 y únicamente 5 días más tarde, el día 22/10/12 realiza su primera presunta compra a JOSUMAR y su primera presunta venta a QUARTZITE. Es decir, en tan solo 22 días es capaz de introducirse en un sector tan complejo como el de la comercialización de mármol en bruto y establecer contacto entre un proveedor con domicilio fiscal en La Algueña y un cliente con domicilio fiscal en Tui (Pontevedra).

La utilización de la sociedad AMOROS STONE SL como sociedad interpuesta o instrumental se realiza entre octubre y diciembre de 2012. De los datos obrantes en las bases de datos a disposición de la inspección, así como de los obtenidos en las actuaciones de comprobación e investigación en relación con dicha mercantil el perfil que presenta la sociedad es el siguiente:

-La sociedad se constituyó el día 10/10/12.

-Presenta alta IAE en el epígrafe 616.3 Comercio al por mayor de minerales con fecha de inicio de actividad el 20/10/2012.

-La empresa presenta alta y baja en la Seguridad Social el mismo día 15/11/2012. No tiene trabajadores, ni tampoco proveedores conocidos a partir del ejercicio 2012 y siendo el único declarado en dicho ejercicio la mercantil COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR SL.

-No existe declaración ni información alguna relativa a la adquisición de los suministros generales propios de una actividad económica. Así, no presenta consumo alguno de energía, ni de agua suministros, alquileres de vehículos etc.

-No tiene inmueble alguno afecto a la actividad económica.

-En 2012 presenta una única declaración de IVA periodo 4T con resultado a ingresar por importe de 19.344,67 € si bien no efectúa ingreso alguno, como ya se ha dicho, y desde entonces hasta la actualidad, no presenta ningún tipo de autoliquidación o declaración-liquidación ni por IVA, ni por Impuesto sobre Sociedades, a pesar de que tiene importantes ventas imputadas por terceros como se indica en el apartado siguiente.

-Del análisis del modelo 347 (operaciones con terceras personas) del año 2012, se desprende que sólo presenta un único cliente, MARBLE AND QUARTZITE ESPAÑA SLU, y un único proveedor COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR, donde se estarían reflejando la operativa relativa a los bloques de mármol ya señalada.

-No presenta declaración modelo 347 (operaciones con terceras personas) en los ejercicios siguientes, si bien tiene imputaciones de clientes por importes de 165.036,17 € en el año 2013, de 498.406,16 € en el año 2014 y de 565.133,97 € en el año 2015, sin que tenga imputaciones de proveedor alguno para que sea posible llevar a cabo tales ventas imputadas.

-En el año 2014 se ha emitido en esta Dependencia de Inspección informe concluyendo que AMOROS STONE SL es un presunto emisor de facturas falsas y que no tiene infraestructura ni medios materiales y humanos para llevar a cabo las ventas que le son imputadas por sus presuntos clientes".

A partir de esos datos e indicios de prueba, la Inspección de los Tributos alcanza la siguiente conclusión :

"AMOROS STONE SL no tiene la más mínima estructura empresarial para poder desarrollar la actividad de compra-venta de mármol en bruto. No tiene imputaciones de consumos energéticos o de agua o de cualquier otro tipo de proveedor, incluso de ningún proveedor de mármol en 2013, 2014 y 2015, que le permita realizar las ventas que le imputan en esos años; tampoco practica retenciones por alquileres de inmuebles, ni tiene imputaciones de compras por dichos alquileres, ni tiene la propiedad de ningún inmueble. No tiene trabajadores, ni siquiera el propio administrador. No tiene vehículos de su titularidad ni pagos por alquileres de los mismos. No tiene pagos a la Seguridad Social. No presenta declaraciones ni por el Impuesto sobre Sociedades para ningún ejercicio desde 2012 ni por el Impuesto sobre el Valor Añadido desde 2013. En 2012 presenta declaración por el IVA del 4 trimestre, pero no realiza el ingreso resultante de la autoliquidación".

Los mencionados actos fueron recurridos en vía económico-administrativa y confirmados por el Tribunal Económico Administrativo Regional, en su resolución desestimatoria de 23-12-2020.

Contra esta actuación administrativa se alza la demanda presentada en esta sede jurisdiccional, que aparece fundamentada en la alegación de que la actora es una empresa seria y cumplidora de la legalidad, siendo ignorante de las irregularidades cometidas por la AMOROS STONE, S.L., realizando ventas de piedra natural sin transformar, bloques de mármol, facturando con normalidad y cobrando al contado las ventas, tachando de irreales y ficticias los indicios de la Inspección, que no prueba el carácter ficticio de las ventas y la existencia de empresas pantalla, habiendo aportado en su descargo las facturas de las ventas, su contabilización, las autoliquidaciones del IS e IVA, negando la existencia del fraude imputado.

En cuanto a la sanción, existe falta de prueba de la infracción imputada, vulnerándose la presunción de inocencia, pues no se acredita la existencia de actuación dolosa o culposa de la actora.

El Abogado del Estado contestó a la demanda, con oposición a la misma, alegando que estamos ante la utilización por la recurrente de una sociedad instrumental o pantalla para diluir su tributación por el IS, con indicios de que no declaró el precio final pagado por M&Q. También se argumenta que la sociedad AMOROS STONE carece de estructura empresarial, sin consumos, sin trabajadores o proveedores, sin alquileres o propiedades de inmuebles, sin vehículos para el transporte, sin pagos a la Seguridad Social, sin compras previas a las ventas, siguiendo la actora con otras empresas la misma operativa en los años siguientes.

En definitiva, para la Abogacía del Estado la actora obtuvo en 2012 un beneficio en un mayor precio no declarado en el IS y un IVA no ingresado, sin haber probado la recurrente la realidad de AMOROS STONE, S.L.

Respecto a la sanción, es procedente a la vista de la comisión de la infracción muy grave del art. 191.1 LGT, existiendo defraudación.

Tercero.

Debemos comenzar por señalar que, a efectos de la constitución y composición de la base imponible del I. Sociedades (IS), debe aplicarse el método directo seguido en el presente litigio, el Real Decreto Legislativo 4/2004,

de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, la regula en su artículo 10, que dice:

" 1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

El artículo 19.1 TRLIS establece la imputación de los gastos al período impositivo en que se devenguen, de manera que su concepto de gasto deducible va ligado necesariamente a la obtención de ingresos, a la "obtención de beneficios" (artículo 14.1-e) del TRLIS), debiendo acreditarse su efectividad y realidad, además de contar con su reflejo contable y su origen en el ejercicio de su deducción, correspondiendo la carga de su prueba sobre quien pretende practicar su deducción para minorar la deuda tributaria, de conformidad al artículo 105 de la Ley General Tributaria y, en el marco del proceso, al artículo 217 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

El método normal de acreditación es el documental y, prioritariamente, las facturas, lo que nos lleva a la cuestión de si por la empresa recurrente se cumplieron los requisitos formales y materiales para poder deducir los gastos rechazados por la Inspección.

La factura es, pues, el medio ordinario para acreditar los gastos soportados por el sujeto pasivo y que éste pretenda deducirse en las autoliquidaciones. En tal sentido, el art. 106.3 LGT prevé que:

" Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse de forma prioritaria mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria".

Así pues, el sujeto pasivo, al momento de su autoliquidación, no precisa apuntalar su declaración con otros documentos justificativos distintos a la factura, al margen de que los gastos deban estar convenientemente contabilizados.

Con estos preceptos nos encontramos que la recurrente tenía contabilizadas y contaba en su poder con determinadas facturas, quedando por resolver si la operativa puede responder a negocios reales y lícitos o si, por el contrario, como mantiene la AEAT, la actora contaba con la finalidad de obtener ilícitamente un ahorro fiscal en el beneficio o margen obtenido en la comercialización de los bloques de mármol desde la cantera donde se extraen al cliente final, haciendo radicar parte de dicho margen o beneficio, en sociedades pantalla sin actividad económica real, como es AMOROS STONE, S.L., que no ingresan los impuestos que deben gravar dicho margen, tanto el Impuesto de Sociedades como el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Incumbe a la Inspección aportar los indicios suficientes y serios que expliquen razonablemente su duda o su negación; sólo entonces cabrá esperar del sujeto pasivo justificaciones adicionales, en especial si se encuentra en disponibilidad y facilidad para aportar nuevos datos sobre la controversia.

Expuesto lo anterior, se aprecia de la lectura del expediente administrativo, en particular del acta de disconformidad y de la liquidación de deuda y sanción, que la actuación de la Inspección de la AEAT fue minuciosa y ampliamente motivada, lo que permite aproximarse a los hechos y razones jurídicas del litigio con la adecuada claridad y conocimiento de causa (artículo 105 de la Ley General Tributaria y artículo 217 LEC).

1

Pues bien, la actuación indiciaria de la Inspección pone de manifiesto los datos consignados en el FD Segundo de esta sentencia, que permiten deducir que AMOROS STONE, S.L., carece de la estructura material y humana suficiente y necesaria para el desarrollo de la actividad económica declarada, fue creada y existió el tiempo necesario para intermediar de forma ficticia y favorecer a la actora fiscalmente y en fraude a la Hacienda Pública. La facturación de los bloques de mármol emitida por AMOROS STONE SL no se corresponde con entregas de bienes realmente realizados por dicha mercantil, al resultar acreditado la carencia de los necesarios medios materiales y humanos.

Los datos indiciarios aportados en el expediente nos permiten concluir que AMOROS STONE SL forma parte de una trama de sociedades utilizadas por la sociedad recurrente como sociedades pantalla o interpuestas, a

efectos de intermediar ficticiamente en operaciones de compra y venta de bloques de mármol, con la finalidad de ocultar parte de los ingresos procedentes de los mismos.

Concretamente, queda demostrado que AMOROS STONE SL (y después BODRIN SL, ALAMBRA STONE SL, y ARETINA STONES SL en los siguientes ejercicios) se ha venido utilizando por la actora durante el año 2012 como sociedad interpuesta o intermediaria ficticia entre el proveedor COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR SL, al que presuntamente adquiriría bloques del mármol en bruto "crema marfil coto" a un precio de entre 250-300 €/m³) y, posteriormente, los revendería en su totalidad, sin transformación alguna en el mismo día de su adquisición y desde la misma cantera donde los adquiere, al cliente MARBLE AND QUARTZITE ESPAÑA SLU por un importe de 550 €/m³).

Compartimos la deducción inspectora sobre esa intermediación ficticia y con fines de elusión fiscal, pues AMOROS STONE SL no ha podido realizar una actividad real pues no posee una estructura productiva propia suficiente que le permita prestar como entidad empresarial el volumen de operaciones reflejado en las facturas emitidas, además de la falta de lógica comercial y sentido económico que la actora desconozca el precio de mercado de su producto, y permita revender prácticamente por el doble de precio el producto adquirido, sin añadirle valor alguno, pues su reventa se hace el mismo día en que se adquiere, en la propia cantera, donde es marcado por el cliente final y sin transformación industrial alguna, y todo este proceso se realiza a través de una persona como es D. Julio, totalmente ajena a la mercantil presuntamente intermediaria y que actuó como encargado de la familia propietaria a efectos de valorar la calidad de los bloques, sin que conste la intervención de persona alguna en nombre de AMOROS STONE, tanto en la compra, como en el transporte del material.

Otro dato determinante para sentar el carácter instrumental de AMOROS STONE SL como mera sociedad pantalla para una ficticia intermediación, es el hecho reconocido por los compradores finales y por quien actuaba a cuenta de la actora, de que su precio final, 550 €/m³ de bloque, que fue fijado por las hermanas Leopoldo, propietarias del mármol, aunque posteriormente les ordenase efectuar los pagos de dicho precio final de los bloques adquiridos a la cuenta corriente de la mercantil AMOROS STONE SL y del resto de sociedades de la referida trama, en ejercicios posteriores.

Asimismo, resulta relevante el estudio de los medios de pago empleados, que muestran como en la cuenta de AMOROS STONE SL (CCC: 0487 0452 10 2007002420) de la entidad Banco MARE NOSTRUM, figuran los cargos por la compra ficticia de los bloques de mármol a JOSUMAR, con abono a la cuenta de titularidad de JOSUMAR en la CAM (CCC: 2090 5004 13 0200028302) que se indica en las propias facturas emitidas por JOSUMAR a AMOROS STONE SL. El mismo día en el que se produce el abono en la cuenta de AMOROS STONE SL por transferencia de QUARTZITE, también se produce el cargo por transferencia a JOSUMAR, retirándose la diferencia entre el abono y el cargo, debida a su vez a la diferencia entre los precios de venta a QUARTZITE y los de compra a JOSUMAR por parte de AMOROS STONE SL, en efectivo metálico. La cuenta no presenta ningún otro tipo de movimientos distintos de los señalados, repitiéndose la operativa financiera en las cuentas bancarias de las sociedades interpuestas que sustituyen a AMOROS STONE SL desde 2013.

Hay que recordar en este momento que la asunción de determinadas conclusiones a partir de indicios -como son los antes aludidos- está sometida a condiciones; así se viene diciendo que la prueba indiciaria requiere dos elementos: a) que los hechos básicos -indicios- estén completamente acreditados; b) que entre tales hechos básicos y aquel que se trata de acreditar exista un enlace preciso y directo, según las reglas del criterio humano o "máximas de la experiencia", entendidas como elemento de racionalidad. La falta de racionalidad del engarce puede venir determinada tanto por la arbitrariedad o la falta de lógica o de coherencia en la inferencia -así ocurre cuando el hecho base excluye el hecho consecuencia que de él se hace derivar- como cuando no conduzcan naturalmente al hecho consecuencia por el carácter excesivamente abierto, débil o indeterminado de la inferencia, lo que equivale a rechazar la conclusión cuando la deducción sea tan inconcluyente que en su seno quepa tal pluralidad de conclusiones alternativas que ninguna de ellas pueda darse por probada.

De acuerdo con lo anterior, la operativa descrita solo puede responder a la finalidad de obtener ilícitamente, por parte de la recurrente COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR SL, un ahorro fiscal en el beneficio o margen obtenido en la comercialización de los bloques de mármol desde la cantera donde se extraen al cliente final, haciendo radicar parte de dicho margen o beneficio, en sociedades pantalla sin actividad económica real como es AMOROS STONE SL, que no ingresan los impuestos que deben gravar dicho margen, tanto el Impuesto de Sociedades como el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Frente a ello, nada prueba la recurrente en este proceso sobre la realidad de los indicios y pruebas apuntadas, limitándose a alegar que eran reales las operaciones con AMOROS STONE y que fueron debidamente facturadas y contabilizadas, sin dar explicaciones plausibles a la existencia de esa nueva empresa de compraventa sin estructura empresarial a la que vendió su producto a un precio inferior al realmente pagado al final por el comprador, sin justificar cómo pudo AMOROS STONE negociar, comprar, transportar y cobrar unos bloques de mármol sin medios personales y materiales para ello, sin aclarar los beneficios fiscales que obtuvo con tales operaciones.

Por ello, procederá, desestimar la impugnación de la liquidación tributaria.

Cuarto.

Finalmente, sobre la resolución sancionadora de 17-11-2017, la sociedad actora critica la falta de prueba de la infracción imputada, extremo que debe descartarse a la vista de la conducta antijurídica descrita en el anterior fundamento jurídico, que permite desvirtuar claramente la inicial presunción de inocencia de la demandante.

Indicar que los hechos descritos con anterioridad constituyen la infracción muy grave tipificado en el artículo 191.1 Ley General Tributaria:

" Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta Ley . (...)"

Y se le aplica tal norma a la vista de los hechos consignados anteriormente, por entender que la conducta de la demandante es subsumible en el mencionado tipo, pues ha dejado de ingresar la cantidad de 23.029,38 € por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2012.

Asimismo, el artículo 191.4 dispone:

" 4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos. La infracción también será muy grave, aunque no se hubieran utilizado medios fraudulentos, cuando se hubieran dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley."

En cuanto a la culpabilidad por dolo, se encuentra adecuadamente explicada en el FD Quinto de la resolución de 17-11-2017:

" Por tanto, en opinión de la Inspección, es indudable la conducta a título de dolo del obligado tributario, ya que es evidente que JOSUMAR era plenamente consciente de las operaciones de compraventa las estaban realizando directamente con M&Q y del uso instrumental que estaba realizando de la sociedad AMOROS STONE SL pues solo conscientemente puede realizarse la operativa descrita de defraudación de parte del precio de venta mediante la utilización de una sociedad interpuesta o pantalla, no existiendo desde un punto de vista exclusivamente económico, explicación a esta forma de actuar.

-En cuanto al elemento volitivo, el obligado tributario al llevar a cabo este modus operandi, era plenamente consciente de que, de forma ficticia, estaba trasladando, tanto el beneficio obtenido en la compraventa y que tributa por el Impuesto sobre Sociedades, como la cuota a ingresar por el Impuesto sobre el Valor Añadido, a una sociedad instrumental, cuando en realidad era JOSUMAR la que debía tributar por ese beneficio y por las mayores cuotas de IVA a ingresar. Es decir, tuvo la intención de ocultar a la Administración tributaria las rentas obtenidas por la transmisión de esos bloques de mármol a M&Q.

Por otra parte, no puede calificarse su conducta como un mero descuido o falta de diligencia en el cumplimiento de la norma tributaria (que implicaría una actuación infractora a título de culpa o negligencia), sino que, a la vista de las rentas obtenidas, es claro que el obligado tributario tuvo el ánimo de defraudar mediante la ocultación de estas rentas a la Administración tributaria...."

Basta la lectura del acuerdo sancionador para constatar que cumple con las exigencias que dimanan del principio de culpabilidad y su necesaria motivación, en la medida en que razonan y explica de forma individualizada y con sujeción a la concreta conducta del sujeto pasivo su culpabilidad, realizando una descripción concreta de la misma, resaltando el carácter voluntario y la intención defraudadora de la misma .

En el presente caso, el órgano competente para sancionar ha impuesto una sanción a partir de una determinada actuación de la recurrente, a partir de una conducta dolosa analizada subjetivamente, con la necesaria explicación de la causa por la que era merecedora de la imposición de una sanción, además de regularizar esta situación tributaria irregular.

En consecuencia, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo.

Sexto.

Habida cuenta de la desestimación de la demanda, y de conformidad con lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, debe imponerse a la parte demandante las costas procesales; las que, en uso de la facultad que confiere el apartado 3 del precitado art. 139 LJ, quedan cifradas en la cantidad máxima de 2.500 € por todos los conceptos, teniendo en cuenta la complejidad del litigio.

FALLAMOS

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por COMERCIAL DEL MARBLE JOSUMAR, S.L. contra la resolución de 23-12-2020 del Tribunal Económico-administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, desestimatoria de las reclamaciones NUM003 y NUM004, formuladas contra las liquidaciones de deuda y sanción practicadas el 17-11-2017 por la Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con expresa imposición de las costas procesales a la recurrente.

Esta sentencia no es firme y contra la misma cabe, conforme a lo establecido en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso- Administrativo del TSJCV.

Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de TREINTA días, a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta, respecto del escrito de preparación planteado ante la Sala 3ª del TS, los criterios orientadores previstos en el Apartado III del acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del TS (BOE nº 162, de 6 de julio de 2016).

A su tiempo, y con certificación literal de la presente sentencia, devuélvase el expediente administrativo al órgano de su procedencia.

Así, por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretario de la misma. València, en la fecha arriba indicada.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.